

SENTENCIA N° 269 /2016

Expte. N° 24.913/376/D/2009

En San Miguel de Tucumán, a los ²⁰..... días del mes de Abril de 2016 reunidos los miembros del Tribunal Fiscal C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José Alberto León (Vocal) y Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de resolver la causa caratulada: "**Leituva SRL S/Recurso de Apelación – Expediente N° 24.913/376/D/2009**".

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación, dio como resultado: C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Seguidamente, el Sr. Vocal se plantea las siguientes cuestiones: ¿es ajustada a derecho la Resolución N° D 60/12?; ¿qué pronunciamiento corresponde dictar?

El C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez dijo:

I) Que a fojas 223/229 la Dra. Lucia Isabel Gonzalez de Bustamante en su carácter de apoderada del contribuyente interpone Recurso de Apelación contra la Resolución N° D 60/12 de la Dirección General de Rentas de fecha 15.05.2012 obrante a fs. 214/221. En ella se resuelve: 1) NO HACER LUGAR a la impugnación interpuesta por el contribuyente LEITUVA SRL, C.U.I.T. N° 30-70238385-0 en contra del Acta de Deuda N° A 617-2009 confeccionada en concepto de Impuesto para la Salud Pública y 2) IMPONER una multa de \$41.364,18 (Pesos cuarenta y un mil, trescientos sesenta y cuatro con 18/100) equivalente a TRES (3) veces el gravamen omitido, atento a no haber presentado descargo en contra del Sumario N° 617-2009 instruido como consecuencia de la determinación de deuda practicada.

Expte. 24913/376/D/2009

II) Se agravia el recurrente que la mencionada Resolución resulta ilegítima e ilegal por considerar abusiva la actuación del Fisco provincial en la determinación del Impuesto para la Salud Pública, respecto de las remuneraciones de los Socios Gerentes de Leituva SRL considerados en la citada determinación.

Expone argumentos por los cuales considera que existe nulidad en la determinación de deuda y solicita suspensión de ejecutoriedad de todo acto administrativo, por violar las disposiciones del Código Tributario Provincial vigente.


Enuncia normativa que utiliza como respaldo para afirmar que los tres Socios Gerentes de Leituva SRL en cuestión, no son empleados en relación de dependencia y en consecuencia alega que los sueldos de los mismos no constituyen base imponible para la determinación del Impuesto para la Salud Pública.

Cita a modo de respaldo Fallos Jurisprudenciales de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, artículos de la Ley de Contrato de Trabajo N° 20.744 y de la Ley Previsional N° 24.241. También hace referencia a Dictámenes Nacionales y Resoluciones de Anses.

Considera que la Resolución impugnada pretende avasallar el derecho de propiedad privada del contribuyente por considerarla abusiva y expresa que una prueba de ello es el embargo preventivo trabado a Leituva, caratulado **"PROVINCIA DE TUCUMAN-DGR- c/ LEITUVA SRL s/Embargo Preventivo"**.

Reitera el ofrecimiento de pruebas documentales aportadas en la etapa impugnatoria y en el presente Recurso, así como la totalidad de las actuaciones agregadas al expediente y ofrece compulsas contables firmadas por el CPN Ricardo Cesca, certificadas por el Colegio Profesional respectivo.

Finalmente solicita se tenga por deducido el Recurso de Apelación y Nulidad ante el Tribunal Fiscal de Apelación.


Expte. 24913/376/D/2009

III) Que a fs. 248/252 la Dirección General de Rentas, a través de su Director General, contesta traslado del recurso.

Manifiesta que las defensas planteadas deben ser desestimadas, confirmándose en todos los casos la Resolución apelada pues no variaron los hechos y circunstancias que motivaron su dictado.

Afirma que el Acta de Deuda N° A 617-2009 cumple con todos los requisitos normados por el art. 2 del Código Tributario Provincial y rechaza el planteo de nulidad intentado por la apelante por ser insuficientes los argumentos utilizados, conforme lo establece el artículo 47 de la Ley de Procedimiento Administrativo de la Provincia.

Detalla que ha considerado el Registro de Remuneraciones de la firma como base para el cálculo del Impuesto para la Salud Pública, el cual fue relevado por los inspectores actuantes en forma mensual sin ningún tipo de aporte probatorio que justifique los fundamentos sostenidos como defensa y presumiendo la existencia de relación de dependencia de tres de los cinco socios integrantes de la sociedad.

Sostiene en relación a la prueba ofrecida por la apelante, que la misma resulta dilatoria e inconducente debido a que su producción no llevaría a dilucidar los hechos controvertidos en la determinación efectuada.

Que en referencia a la multa aplicada mediante la Resolución N° D 60/12, la Autoridad de Aplicación confirma la misma pues considera que el recurrente no presentó ni invocó factores atendibles, eximentes o atenuantes de su responsabilidad.

Que por todas las consideraciones que anteceden, solicita No Hacer Lugar al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Leituva SRL en contra de la Resolución N° D 60/12 de fecha 15/05/2012 debiéndose confirmar la misma en su totalidad.

IV) Entrando al tratamiento de la cuestión sometida a debate corresponde resolver si la Resolución N° D 60/12, resulta ajustada a derecho.

Expte. 24913/376/D/2009

Surge a fs. 147/150 que el Acta de Deuda N° A 617-2009 emitida por la Dirección General de Rentas de fecha 28/12/09, se confeccionó conforme las previsiones del artículo 102 del Código Tributario Provincial dejando constancia como fundamento de la misma, que a raíz de la culminación del proceso de verificación iniciada mediante orden de inspección N° 200600606 de fecha 28/11/06, el Organismo determinó de oficio una deuda en concepto del Impuesto para la Salud Pública por un monto de \$ 22.820,98 (Pesos veintidós mil ochocientos veinte con 98/100) correspondiente a los periodos indicados en dicho instrumento y detallada en Planilla Anexa a la citada Acta de Deuda obrante a fs. 151/156. La misma fue notificada con fecha 29.12.2009 según consta a fs. 146.

El 26.01.2010 el contribuyente presenta escrito impugnando la referida Acta de Deuda A 617-2009, exponiendo entre otros argumentos que la determinación tributaria es nula de nulidad absoluta, por cuanto fue efectuada "...sobre una base de interpretación subjetiva de los funcionarios intervinientes (...) excediendo las facultades del poder de aplicación sobre lo realmente legislado en la norma impositiva provincial". Hace reserva de acogerse a moratoria Ley 8166 y peticiona se suspenda la ejecución de todo Acto Administrativo.

A fs. 214/221 corre Resolución D 60/12 de la Dirección General de Rentas de fecha 15.05.2012 (notificada el 21/5.2012) mediante la cual se rechaza la impugnación interpuesta en contra del Acta de Deuda y aplica multa por no haber presentado descargo alguno en contra el Sumario N° M 617-2009, encuadrando la conducta sancionada dentro de las previsiones del artículo 86 inciso 1) del CTP.

Expte. 24913/376/D/2009

A fs. 223/229 el contribuyente interpone con fecha 08.06.2012 a hs 9.55 Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 60/12 ante el Tribunal Fiscal.

Finalmente a fs. 248/252 Dirección General de Rentas contesta traslado de Ley.

Por último respecto de las pruebas ofrecidas por la apelante en su recurso, según consta en Sentencia 154/16 de este Tribunal, a la documental se tuvo presente para definitiva y se denegó la prueba de informes por improcedente. (fs 253).

Que entrando en el análisis de la cuestión central sometida a debate, el contribuyente alega que el acto administrativo y la multa impuesta por la Dirección de Rentas resultan nulos de nulidad absoluta e insanable por violación de derecho de la normativa aplicable, considerando abusiva la actuación del Fisco Provincial en la determinación del Impuesto para la Salud Pública respecto de los socios gerentes de Leituva SRL.

Al respecto cabe destacar que el art. 48 del Código de Procedimiento Administrativo de Tucumán (Ley 4537- Texto Consolidado Ley 6311) establece: *"El acto administrativo es nulo, de nulidad absoluta e insanable, en los siguientes casos: 1. Cuando la voluntad de la Administración resultare viciada por error esencial, por dolo (en cuanto se tenga como existentes hechos o antecedentes falsos o inexistentes) o cuando mediare violencia o simulación absoluta. 2. Cuando fuere emitido mediando incompetencia en razón de la materia, del territorio, del tiempo o del grado, salvo, en este último supuesto, que la delegación, avocación o sustitución estuvieren permitidas; falta de causa por no existir o ser falsos los hechos o el derecho invocado; o por violación de*

la ley aplicable, de las formas esenciales o de la finalidad que inspiró su emisión”.

Asimismo el art. 120 2º) Párrafo del CTP referencia: “Los actos y resoluciones de la Administración Pública se presumen verídicos y válidos (...)”

Por ello y de conformidad con lo antes expresado, el Acta de Deuda N° A 617-2009 se presume legítima por haber sido confeccionada conforme a todos los requisitos establecidos en el art. 102 del CTP, encontrándose debidamente fundamentada y respaldada por la documentación correspondiente, y no se encuentra viciada por ninguno de los supuestos previstos en el artículo 48 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

Por otro lado el fondo de la cuestión reside en determinar si los tres socios gerentes de Leituva SRL involucrados en la determinación de deuda, deben ser considerados empleados en relación de dependencia. Ya que en ello reside la diferencia entre la base imponible del Impuesto para la Salud Pública declarada por el contribuyente y la considerada por la Dirección General de Rentas para determinar la diferencia de impuestos correspondientes a los periodos 10/2003 a 04/2007, 06/2007 a 11/2007, 01/2008, 02/2008 y 04/2008 a 12/2008.

En lo atinente a la normativa aplicable al caso, corresponde traer a colación lo dispuesto en el art. 23 de la Ley de Contrato de Trabajo 20.744, que establece: “El hecho de la prestación de servicios hace presumir la existencia de un contrato de trabajo, salvo que por las circunstancias, las relaciones o causas que lo motiven se demostrase lo contrario. (...)” Más específicamente el artículo 27 de la citada Ley, trata el tema del socio-empleado y dispone : “(...)Las personas que, integrando una sociedad, prestan a ésta toda su actividad o parte principal de la misma en forma personal y habitual, con sujeción a las instrucciones o directivas que se le impartan o pudieran

Expte. 24913/376/D/2009

impartírseles para el cumplimiento de tal actividad, serán consideradas como trabajadores dependientes de la sociedad a los efectos de la aplicación de esta ley y de los regímenes legales o convencionales que regulan y protegen la prestación de trabajo en relación de dependencia.”

Ello se complementa con la Resolución de Anses N°443 (BO: 18/11/92) que establece determinadas pautas de carácter general a los fines de comprobar la existencia de relación de dependencia y particularmente en su art. 2 inciso c) presume para los socios gerentes de las Sociedades de Responsabilidad Limitada **que existirá relación de dependencia cuando se realizan: “(..) tareas técnico administrativas ajenas a las funciones inherentes a la dirección”.** (El destacado me pertenece)

La referida Resolución de Anses hace expresa mención a “tareas remuneradas”, cuestión normada en la Ley General de Sociedades (ex ley de Sociedades Comerciales 19.550), la cual mediante el art. 157 establece: “Los gerentes tienen los mismos derechos, obligaciones, prohibiciones e incompatibilidades que los directores de la sociedad anónima (...)” que se complementa con el art. 261: “ (...) El monto máximo de las retribuciones que por todo concepto puedan percibir los miembros del directorio y del consejo de vigilancia en su caso, incluidos sueldos y otras remuneraciones por el desempeño de funciones técnico-administrativas de carácter permanente, no podrán exceder del veinticinco por ciento (25%) de las ganancias.(...)”

Complementando esta normativa respecto a las formalidades en el pago de las remuneraciones, el art. 52 de la LCT enuncia que: “Los empleadores deberán llevar un libro especial, registrado y rubricado, en las mismas condiciones que se exigen para los libros principales de comercio, en el que se consignará: a) Individualización íntegra y actualizada del empleador. b) Nombre del trabajador.

c) Estado civil. d) Fecha de ingreso y egreso. e) Remuneraciones asignadas y percibidas.(...)"

Del análisis puntual del caso bajo estudio puede observarse que los socios gerentes perciben una remuneración mensual tipificada en sus recibos de sueldo como "remuneración de socio gerente", lo que hace presumir que la Sociedad **no optó por pagar una retribución al cierre de ejercicio en concepto de honorarios a los Socios-Gerentes como esta normado en la LGS.**


Asimismo el desempeño de tareas técnico administrativas de carácter periódico por parte de los socios-empleados y el consecuente cobro de las remuneraciones mensuales por ellas devengadas, así como el cumplimiento por parte de Leituva SRL de ciertos requisitos formales que los asemejan a empleados en relación de dependencia como la emisión de recibos de sueldos, el registro en el libro de Remuneraciones de la empresa, su escasa participación en el capital social de la misma, **así como la imposibilidad de demostrar que cumplen expresamente funciones de administración y dirección** induce a concluir que dichos socios gerentes adquieren el carácter de empleados en relación de dependencia.

Con relación a la prueba ofrecida por apelante, consistente en una "Compulsa Contable" firmada por el CPN Ricardo E. Cesca, certificada por el Colegio Profesional respectivo, la misma no se consideró por improcedente ya que representa la opinión de un profesional técnico de parte y que en nada agrega a la resolución de la presente causa.

Respecto del planteo de inconstitucionalidad incoado, nuestro país se enrola dentro del sistema jurisdiccional el que debe ser realizado por Tribunales dependientes del Poder Judicial y por lo tanto la facultad de declarar dicha

inconstitucionalidad de leyes y de anular actos en consecuencia es potestad exclusiva de los Tribunales de Justicia.

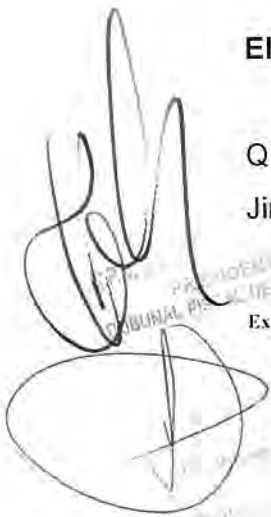
Por ello y en mi opinión, resulta ajustada a derecho la determinación practicada por la Autoridad de Aplicación, incorporando como base imponible del Impuesto para la Salud Pública las remuneraciones abonadas a los referidos socios gerentes involucrados en los presentes actuados. En consecuencia también deviene aplicable la sanción de multa impuesta dentro de las previsiones del artículo 86 inciso 1) del CTP, al haberse detectado la diferencia de impuesto a favor del Fisco, graduándose la misma en tres veces el quantum de la obligación tributaria omitida, la que no luce desproporcionada teniendo en cuenta que el Juez Administrativo tiene la facultad de graduarla entre dos (2) a diez (10) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiere intentado defraudar al Fisco, más aún teniendo en cuenta que el apelante no presentó descargo alguno en oportunidad de la sustanciación del sumario, invocando factores atendibles, eximentes o atenuantes de su responsabilidad.



En conclusión y tomando como base los argumentos expuestos precedentemente considero que **CORRESPONDE NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente Leituva SRL, confirmando en todos sus términos la Resolución N° D 60 12 de fecha 15/05/2012 dictada por la Dirección General de Rentas de la Provincia. Así lo propongo.

El Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa dijo:

Que adhiere al voto y conclusiones a las que arriba el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.



Expte. 24913/376/D/2009

El Dr. José Alberto León dijo:

Que comparte el voto emitido por el C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez.

Visto el resultado del precedente Acuerdo,

**EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:**


1. **NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **LEITUVA SRL CUIT N° 30-70238385-0**, en contra de la Resolución N° D 60/12 de fecha 15.05.2012, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, confirmándola en todos sus términos.
2. **REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE**, oportunamente, devuélvanse los antecedentes administrativos acompañados y archívese.

G.R.G.


HAGASE SABER



C.P.N. JORGE G. JIMENEZ
VOCAL PRESIDENTE



JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



JOSE ALBERTO LEON
VOCAL



ANTE MI

Expte. 24913/376/D/2009